



**Ministério da Economia**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**Processo nº** 15374.938959/2008-12  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9101-004.767 – CSRF / 1ª Turma  
**Sessão de** 6 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** TSN TRANSMISSORA SUDESTE NORDESTE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE.

Se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, tanto no que diz respeito à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em Declaração de Compensação - DCOMP, como em relação à inexistência ou excesso do débito compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos à DRJ de origem, vencido o conselheiro André Mendes de Moura, que lhe negou provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Andrea Duek Simantob. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros André Mendes de Moura e José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado). Entretanto, findo o prazo regimental, os Conselheiros André Mendes Moura e José Eduardo Dornelas de Souza não apresentaram as declarações de voto, que devem ser tidas como não formuladas, nos termos do § 7º do art. 63 do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015 (RICARF).

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Andrea Duek Simantob, (Presidente em exercício). Ausentes

momentaneamente os conselheiros Adriana Gomes Rego e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado). Ausente a conselheira Cristiane Silva Costa.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por TSN TRANSMISSORA SUDESTE NORDESTE S/A ("Contribuinte", e-fls. 349/382) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1302-001.613 (e-fls. 163/166), na sessão de 3 de fevereiro de 2015, no qual o Colegiado *a quo* não conheceu do recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE.

A admissibilidade do recurso voluntário em face de decisão não-homologatória de compensação limita-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, caso exista, o quanto do débito tributário confessado pela recorrente foi, por ele, compensado. Qualquer decisão além disso, desbordaria dos limites da competência regimental desta Turma e configuraria uma afronta ao requisito da adequação recursal.

O litígio decorreu da não-homologação de compensação declarada com crédito de pagamento a maior de IRPJ, em razão da não localização do DARF correspondente. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve a não-homologação porque a Contribuinte não elidiu os fatos apontados no despacho decisório, alegando apenas matérias novas, concernentes a equívocos no preenchimento do PER/DCOMP, DIPJ e DCTF, ao final solicitando o cancelamento da Declaração de Compensação – DCOMP (e-fls. 84/86). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou conhecimento ao recurso voluntário, sob a premissa de que *a admissibilidade do recurso voluntário na espécie limita-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, caso exista, o quanto do débito tributário confessado pela recorrente foi, por ele, compensado.*

Cientificada, a Contribuinte opôs embargos, aos quais foi negado seguimento por inexistir a omissão apontada (e-fls. 337/339). Notificada desse despacho em 19/02/2016 (e-fl. 345), a Contribuinte interpôs recurso especial em 01/03/2016 (e-fls. 348/382) no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 440/445, do qual se extrai:

Cientificada do despacho que rejeitou os aclaratórios, em 19/02/2016, como demonstra o Termo à e-fl. 345, a pessoa jurídica apresentou, em 01/03/2016 - de acordo com a informação fiscal de e-fls. 434/438 - Recurso Especial (e-fls. 349/382), afirmando que o Acórdão nº 1302-001.613 assentou entendimento divergente daquele dado por outras turmas do CARF e/ou Conselho de Contribuintes, no que respeita **à possibilidade da determinação pelo CARF do cancelamento do débito declarado em pedido de compensação quando demonstrada a sua inexistência**. Indica como paradigmas o Acórdão nº 1102-001.271 e o Acórdão nº 3401-01.629.

[...]

Como visto, a recorrente foi cientificada do despacho que rejeitou os aclaratórios, em 19/02/2016, como demonstra o Termo à e-fl. 345, e apresentou o Recurso Especial em 01/03/2016 - de acordo com a informação fiscal de e-fls. 434/438 - portanto, tempestivamente.

A matéria efetivamente prequestionada diz respeito ao cancelamento do PERDCOMP tratados nos autos, pedido feito pela recorrente em sede de Recurso Voluntário, por afirmar a inexistência do débito confessado e a inutilidade do crédito indicado.

As ementas dos acórdãos paradigmas não foram integralmente transcritas no corpo das razões recursais, mas a recorrente anexou cópias integrais ao final do Recurso Especial.

Passo ao exame da divergência.

**1ª Divergência: possibilidade da determinação pelo CARF do cancelamento do débito declarado em pedido de compensação quando demonstrada a sua inexistência.**

No acórdão recorrido, o tema indicado como divergente pela recorrente recebeu a seguinte ementa:

*PER/DCOMP. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE.*

*A admissibilidade do recurso voluntário em face de decisão não-homologatória de compensação limita-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, caso exista, o quanto do débito tributário confessado pela recorrente foi, por ele, compensado. Qualquer decisão além disso, desbordaria dos limites da competência regimental desta Turma e configuraria uma afronta ao requisito da adequação recursal.*

No voto condutor do acórdão recorrido assinalou-se entendimento no sentido de que, uma vez apresentado o PERDCOMP, com a confissão do débito que se pretende quitar e a indicação do crédito que suportará essa quitação, caberia ao colegiado, tão somente, analisar a existência do direito creditório alegado e qual parcela do débito confessado teria sido absorvida pelo crédito, e que a apreciação de qualquer questão atinente ao pedido de cancelamento do PERDCOMP ultrapassaria os limites de competência regimental dada ao colegiado julgador.

O primeiro paradigma ofertado pela recorrente deduziu a seguinte ementa, no que diz respeito ao tema:

Acórdão nº 1102-001.271

*COMPENSAÇÃO. PEDIDO EQUIVOCADO. DÉBITO INFORMADO. CANCELAMENTO.*

*Cancela-se o débito informado em PER/DCOMP equivocadamente apresentada quando comprovado que ele se refere a estimativa efetivamente já recolhida no correspondente mês de apuração.*

Como bem delineou a recorrente em seu apelo especial, este paradigma trata de situação em que foi apresentado PERDCOMP para compensação de débito que, posteriormente, verificou-se já ter sido anteriormente quitado. Nesse sentido decidiu o colegiado, após diligência que atestou que o débito confessado equivocadamente foi efetiva e integralmente recolhido anteriormente, dar provimento ao recurso para cancelar o débito indevidamente confessado em PERDCOMP.

As situações apreciadas por ambos os colegiados são muito semelhantes, mas as conclusões deduzidas foram distintas. Em ambos os casos os PERDCOMP foram equivocadamente apresentados, já que os débitos confessados inexistiriam. Mas no caso do recorrido, o colegiado concluiu por não conhecer do recurso voluntário, por entender que a apreciação do pedido de cancelamento de PERDCOMP exorbitaria de sua competência, ao passo que a turma que proferiu o paradigma, diante de um pedido de cancelamento de débito confessado em PERDCOMP, entendeu por, diante das provas, acolhê-lo.

Vejamos agora o que deduziu, em ementa, o segundo paradigma apresentado pela recorrente:

Acórdão nº 3401-01.629.

*PERDCOMP. DÉBITO CONFESSIONADO EM DUPLICIDADE. COBRANÇA INDEVIDA. CANCELAMENTO.*

*Não obstante justificáveis os travamentos e os óbices existentes na concepção do Sistema de Compensação de Créditos da Receita Federal do Brasil, de se*

*preteri-los em favor da observância de princípios maiores, como o da verdade material, da legalidade e o da moralidade.*

*No caso, comprovada a indicação de débitos do PIS/Pasep de maio de 2003 para compensação em Dcomp que visara "corrigir" ou "cancelar" Dcomp entregue anteriormente, na qual, inclusive, fora indicado o mesmo débito de PIS/Pasep de maio de 2003 e que teve sua compensação homologada, é de se cancelar a exigência originada de Despacho Decisório que não conseguiu, dada a "análise" "eletrônica" que o precedeu, "enxergar" o equívoco da interessada.*

A recorrente também delineou os fatos envolvendo este paradigma, que se refere a pedido de cancelamento de débito declarado em PERDCOMP. Trata-se de PERDCOMP que indicou débito de PIS/Pasep, no valor de R\$ 52,00. Posteriormente, o sujeito passivo, acreditando ter cometido equívocos na aplicação de coeficientes de atualização do débito de PIS/Pasep declarado, ao invés de cancelar ou retificar o PERDCOMP, apresentou novo PERDCOMP repetindo o mesmo débito de PIS/Pasep, no valor de R\$ 52,00, acabando por confessar duas vezes o mesmo débito.

Com apoio em comprovações apresentadas em sede de Recurso Voluntário, o colegiado que apreciou o paradigma concluiu o sujeito passivo demonstrou a improcedência da cobrança de um débito que já se encontrava devidamente quitado e que fora confessado, equivocadamente, em duplicidade. Assim, acatou o pleito e deu provimento ao pedido de cancelamento do débito de PIS/Pasep confessada na segunda PERDCOMP.

Mais uma vez restou demonstrado que os colegiados apreciaram situações fáticas muito parecidas, mas deduziram conclusões dissonantes, o que caracteriza a divergência jurisprudencial.

Por conseguinte, restando caracterizada a divergência argüida, e com base no que dispõe o art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 09/06/2015, e alterações promovidas pela Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016, e pela Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, proponho seja **DADO SEGUIMENTO** ao **RECURSO ESPECIAL**.

Aduz a Contribuinte relata os erros cometidos e que evidenciariam ser desnecessária a DCOMP apresentada, esclarece o equívoco na informação do DARF de origem do pagamento indevido e que ensejou o não reconhecimento do crédito, descreve as decisões de 1ª e 2ª instância, bem como descreve as razões dos embargos de declaração rejeitados para, na sequência, afirmar a divergência jurisprudencial quanto à *possibilidade da determinação pelo CARF do cancelamento do débito declarado em pedido de compensação quando demonstrada a sua inexistência pelo contribuinte, à luz do Princípio da Verdade Material e da Vedação ao Enriquecimento sem Causa da Fazenda Pública*, destacando a existência de prequestionamento, especialmente em face dos embargos opostos.

Discorre sobre a similitude dos fatos analisados nos acórdãos comparados e defende a prevalência do entendimento contido nos paradigmas, *eis que é o qual está em consonância com os princípios da verdade material, legalidade, eficiência, proporcionalidade, razoabilidade, segurança jurídica e não confisco*. Afirma provada a inexistência do débito compensado, *não havendo qualquer razoabilidade na manutenção dessa exigência com base em justificativa meramente formal de que este Eg. Tribunal tem competência para a análise apenas do crédito informado na compensação*.

Expõe as razões para afirmar inexistente o débito compensado, e passa a discorrer sobre os princípios que foram desrespeitados quando o Colegiado *a quo* deixou de analisar os pontos destacados em sua defesa, em especial o princípio da verdade material e da vedação ao enriquecimento sem causa pela Fazenda Pública, afirmando também a falta de razoabilidade na exigência de débito insubsistente e a ilegalidade da cobrança, vez que *o mero equívoco na*

*transmissão de um documento fiscal (PER/DCOMP) não possui o condão de fazer surgir o fato gerador do tributo.*

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e julgado procedente, *reformando o v. acórdão recorrido, para reconhecer a inexistência do débito referente ao IRPJ, relativo ao período de Janeiro/2004, determinando o seu cancelamento, ou, subsidiariamente, para que seja declarada a nulidade do v. acórdão recorrido e determinada a remessa dos autos à apreciação do mérito da defesa e se manifeste, conclusivamente, após a conversão do feito em diligência, se necessário for, sobre a liquidez e certeza do suposto débito.*

Cientificada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN não apresentou contrarrazões (e-fl. 447).

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

### Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

O recurso especial da Contribuinte deve ser conhecido com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

### Recurso especial da Contribuinte - Mérito

Diversamente do que consignado na decisão de 1ª instância, desde a manifestação de inconformidade a Contribuinte esclarece o motivo da não localização do DARF indicado em DCOMP como origem do pagamento a maior: *ao preencher o PER/DCOMP, informou incorretamente a data de arrecadação do DARF no valor de R\$ 1.407.841,77 como sendo 28/02/2004, quando o correto seria 07/08/2003 (doc. nº 03).* Não obstante, a Contribuinte também constatou que não seria devedora de IRPJ no 1º trimestre de 2004, razão pela qual a DCOMP em litígio, apresentada para quitação deste débito, seria desnecessária. Como consignado em sua manifestação de inconformidade:

10. Assim, embora a Requerente tenha apurado crédito tributário de IRPJ no 2º trimestre de 2003 no montante de R\$ 1.963.915,62 (docs. nºs 03 e 06), conforme quadro demonstrativo abaixo, não apurou saldo de IRPJ a pagar no mês de janeiro de 2004 que pudesse ensejar qualquer espécie de compensação a ser pleiteada via PER/DCOMP, donde se conclui que, não havia necessidade de ter requerido a compensação do valor de R\$ 63.296,24, conforme demonstrado na PER/DCOMP nº 36293.74924.100605.1.7.04-5848:

[...]

Em recurso voluntário, a Contribuinte reiterou essas razões, inclusive no que se refere às justificativas acerca da não localização do DARF de origem do indébito compensado, observando que *tal desconhecimento acerca do referido DARF não poderia dar azo à argumentação constante do relatório do acórdão de 1ª instância para manutenção do crédito tributário, uma vez que a data correta foi informada na Manifestação de Inconformidade e, no caso, tal dado é absolutamente irrelevante, haja vista não haver débito a ser compensado e, por reflexo, o crédito informado não se presta à compensação de débito inexistente.*

Contudo, possivelmente em razão da ênfase da defesa em torno da demonstração de inexistência do débito compensado, o Colegiado *a quo*, negou conhecimento ao recurso voluntário sob os seguintes fundamentos:

Como se verifica, da simples leitura do relatório, trata-se de uma situação inusitada, para falar o mínimo, em que o recorrente apresentou manifestação de inconformidade, para requerer o cancelamento do PER/DCOMP e a desconstituição do débito tributário por ele mesmo confessado, sendo que, ao não ser atendido no seu pleito, agora apresenta recurso voluntário para devolver a matéria a este Colegiado.

O objeto dos presentes autos é o pedido de compensação apresentado pela recorrente, por meio da PerDcomp a fls. 2 e segs.. Dessa forma, a admissibilidade do recurso voluntário na espécie limita-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, caso exista, o quanto do débito tributário confessado pela recorrente foi, por ele, compensado.

Qualquer decisão além disso, desbordaria dos limites da competência regimental desta Turma, para julgar recurso em face de decisão não-homologatória de compensação e configuraria uma afronta ao requisito da adequação recursal.

Não obstante o processo administrativo seja informado por certo informalismo, este não pode ser tão excessivo a ponto de afrontar o devido processo legal, nem, no presente caso, pode-se aplicar a fungibilidade recursal por se tratar de erro grosseiro de adequação. Por esse motivo, entendo que não pode agora a recorrente transmutar a natureza do contencioso inaugurado pela manifestação de inconformidade, para que essa Turma a conheça como impugnação ao débito confessado pela própria recorrente, matéria que estaria sendo devolvida, pelo recurso voluntário, a este Colegiado.

Por último, se revisão de ofício couber acerca do débito tributário confessado pela recorrente, esta será de competência da Autoridade Tributária, competente para expedir o aviso de cobrança.

Em face do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário.

No exame da legislação de regência, porém, não se identificam os limites ao contencioso administrativo acima fixados. Dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, na redação à época da instauração do presente litígio:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º **Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, **apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...] *(negrejou-se)*

As alterações promovidas a partir da edição da Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, prestaram-se a conferir caráter extintivo à DCOMP, impedindo a exigência de débitos nela informados antes de desconstituída a compensação mediante a edição de ato de não-homologação ou de não-declaração da DCOMP. De outro lado, também atribuíram a esta declaração o caráter de confissão de dívida relativamente aos débitos

compensados. Ou seja, por meio da DCOMP o sujeito passivo não só afirma a existência de um direito creditório passível de compensação, como também confessa crédito tributário que, concomitantemente, extingue com a compensação declarada.

O ato de não-homologação, por sua vez, também é complexo, declarando a inexistência total ou parcial do direito creditório, ou mesmo a existência do direito creditório, mas sempre restabelecendo a exigibilidade total ou parcial do débito compensado, tendo como decorrência a cobrança do valor a descoberto e a sua eventual inscrição em Dívida Ativa da União, na forma do art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Do ponto de vista acusatório, o questionamento administrativo, em regra, se prenderá a aspectos do direito creditório informado na DCOMP, ou a critérios para sua atualização e imputação, muito embora seja também possível negar homologação à compensação se indicado débito vedado pela legislação<sup>1</sup>. Contudo, fato é que o ato de não-homologação não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo.

E, diante deste ato multifacetado, o art. 74, §9º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, permite, genericamente, que o sujeito passivo apresente manifestação de inconformidade para contestar a “não-homologação da compensação”, sem restringir este litígio à definição do direito creditório, ou excluir a discussão quanto à exigibilidade do débito compensado. Na sequência, o §11 do mesmo dispositivo confere suspensão de exigibilidade *ao débito objeto da compensação*, sem demandar, para tanto, contornos específicos dos recursos administrativos.

Regulamentando o processo administrativo sobre matérias de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Decreto nº 7.574, de 2011, nada inovou:

---

<sup>1</sup> Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

[...]

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

[...]

VIII - os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Art. 119. É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no art. 110, apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 9º, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17).

§ 1º Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 10, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

§ 2º A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam o **caput** e o § 1º obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972 (Título II deste Regulamento), e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 11, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17).

Nestes autos, porém, a autoridade julgadora de 1ª instância argumenta que:

As alterações pretendidas não podem ser entendidas como mero erro de preenchimento. O interessado introduz matéria nova e que, assim, não pode ser conhecida neste momento processual.

A retificação da Declaração de Compensação somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 57 da IN nº 600/2005).

Eventual pedido de retificação ou cancelamento do PER/DCOMP não pode ser apreciado neste momento processual, no qual já foi denegada a compensação. Tal análise não se insere no rol de competências das Delegacias de Julgamento.

De fato, a Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, assim dispunha à época da edição do ato de não-homologação em debate:

Retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação

Art. 56. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.

**Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.**

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoccorrência da hipótese prevista no art. 59.

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 61. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

Desistência de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Compensação

**Art. 62. A desistência do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF do Pedido de Cancelamento gerado a partir do Programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário (papel), mediante a apresentação de requerimento à SRF, o qual somente será deferido caso o Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento ou a compensação se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do Pedido de Cancelamento ou do requerimento.**

**Parágrafo único. O pedido de cancelamento da Declaração de Compensação será indeferido quando formalizado após intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação. (negrejou-se)**

Contudo, referido ato normativo apenas estabelece limites para a retificação ou cancelamento da DCOMP por ação exclusiva do sujeito passivo, inclusive no que se refere ao cômputo tardio de débitos originalmente não compensados. Em momento algum afirma irretratável a confissão veiculada na declaração depois de expedido o despacho decisório ou intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação, caso a pretensão seja de cancelamento da DCOMP.

Significa dizer que a retificação espontânea da DCOMP somente é possível enquanto a declaração se encontra pendente de decisão administrativa, e se não destinada à inclusão de débito antes não compensado, e que o pedido de cancelamento somente pode ser deferido se ainda não intimado o sujeito passivo acerca da compensação. Ultrapassados estes marcos temporais, e concluindo-se pela não-homologação ou não-declaração da DCOMP, as alterações da compensação declarada deverão ser veiculadas por meio dos recursos administrativos previstos contra aqueles atos administrativos e avaliadas pelas autoridades competentes para seu julgamento.

No mesmo sentido, embora com alguns aperfeiçoamentos, são as orientações atualmente vigentes acerca de retificação ou cancelamento de DCOMP, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017:

**DA RETIFICAÇÃO E DO CANCELAMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DO PEDIDO DE REEMBOLSO E DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO**

Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação **poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.**

Parágrafo único. **A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.**

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

Art. 109. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da declaração de compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova declaração de compensação.

§ 2º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da declaração de compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na declaração de compensação original.

§ 3º As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a declaração de compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da declaração de compensação original; ou

II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora, desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original.

Art. 110. Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 73 será a data da apresentação da declaração de compensação retificadora.

Art. 111. A retificação da declaração de compensação não altera a data de valoração prevista no art. 70, que permanecerá sendo a data da apresentação da declaração de compensação original.

Art. 112. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso ou da declaração de compensação poderá ser requerido, pelo sujeito passivo, mediante pedido de cancelamento gerado por meio do programa PER/DCOMP.

Parágrafo único. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitido, deverá ser solicitado, pelo sujeito passivo, mediante requerimento, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 113. **O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser cancelados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do pedido de cancelamento.**

Parágrafo único. **O cancelamento não será admitido quando formalizado depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.**

Art. 114. **A retificação ou o cancelamento da declaração de compensação também não serão admitidos quando formalizados depois do prazo de homologação tácita da compensação.**

Art. 115. Considera-se **pendente de decisão administrativa**, para fins do disposto neste Capítulo, a declaração de compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso, em relação ao qual **o sujeito passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório** proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso. *(negrejou-se)*

Isto porque, como a legislação prevê punições na hipótese de abuso de forma ou fraude na apresentação de DCOMP<sup>2</sup>, os parâmetros de espontaneidade presentes no Decreto nº 70.235, de 1972<sup>3</sup> e no CTN<sup>4</sup> foram incorporados ao ato normativo para excluir a possibilidade de

---

<sup>2</sup> Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

[...]

Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 6º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, à compensação de que trata o inciso I do caput do art. 26-A da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)

<sup>3</sup> Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

[...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

o sujeito passivo desconstituir a infração depois de iniciado o procedimento fiscal para sua verificação. Assim, são ineficazes, para fins de exclusão da responsabilidade por infrações, as condutas de retificar ou cancelar a DCOMP depois de o sujeito passivo ter sido intimado para apresentação de documentos comprobatórios da restituição, ressarcimento ou reembolso pleiteados, bem como da compensação declarada.

Isso não significa, porém, que um débito compensado, mesmo inexistente, será necessariamente cobrado apenas porque o sujeito passivo não pleiteou o cancelamento da DCOMP antes de intimado para apresentação de documentos comprobatórios da compensação. A legislação somente impede a exclusão da penalidade prevista para a inobservância das vedações à apresentação de DCOMP, mas o tributo permanece sendo obrigação decorrente de lei, e dependente da ocorrência do fato gerador e da sua regular constituição, para ser exigível<sup>5</sup>. E esta exigibilidade pode e deve ser avaliada no contencioso administrativo especializado quando há recurso administrativo previsto em lei contra o ato do qual resulta sua exigibilidade, e o recurso foi regularmente aviado pelo sujeito passivo.

Entender de forma diversa, no sentido de não ser possível a discussão quanto à existência do débito compensado no âmbito do litígio em torno do ato de não-homologação da compensação, conduziria não só à conclusão de que, em casos semelhantes ao presente, deveriam ser analisados os argumentos do sujeito passivo acerca do direito creditório utilizado na DCOMP, como também resultaria na situação de, caso revertida a não-homologação por reconhecimento do direito creditório no contencioso administrativo, surgir, potencialmente, um indébito pela liquidação, por compensação, de um débito inexistente, remetendo o sujeito passivo à inauguração de um novo procedimento para recuperação deste crédito, em clara afronta aos princípios da razoabilidade e da eficiência administrativa.

É certo que os instrumentos processuais podem ser manejados pelo sujeito passivo para alcançar vantagens indevidas. A alegação de inexistência ou excesso de débito compensado, poderia ser veiculada, por exemplo, em momento no qual a desconstituição do valor confessado não mais pudesse ser revertida, ou mesmo verificada a sua apuração, em razão do decurso do prazo decadencial, dado este ter o fato gerador do tributo como referencial para definição do seu termo inicial, enquanto o prazo para não-homologação da compensação é definido a partir da data de apresentação ou retificação da DCOMP, sendo que a compensação pode ser declarada anos depois da ocorrência do fato gerador do débito compensado. Todavia, estas circunstâncias

---

<sup>4</sup> Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

<sup>5</sup> CTN (Lei nº 5.172, de 1966):

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

[...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

devem ser aferidas e enfrentadas em cada caso concreto<sup>6</sup>, e não podem ser invocadas para excluir a análise de pleitos que podem ser legítimos, negando-se qualquer possibilidade de discussão administrativa acerca do débito compensado.

Em suma, se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, quer eles se refiram à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em DCOMP, quer eles se refiram à inexistência ou excesso do débito compensado.

Observe-se, porém, que a Contribuinte pleiteia o conhecimento e declaração de procedência de seu recurso especial, mediante reforma do *v. acórdão recorrido*, *para reconhecer a inexistência do débito referente ao IRPJ, relativo ao período de Janeiro/2004, determinando o seu cancelamento, ou, subsidiariamente, para que seja declarada a nulidade do v. acórdão recorrido e determinada a remessa dos autos à apreciação do mérito da defesa e se manifeste, conclusivamente, após a conversão do feito em diligência, se necessário for, sobre a liquidez e certeza do suposto débito*.

Ausente manifestação das instâncias administrativas precedentes acerca das alegações da Contribuinte de inexistência do débito compensado, não é possível, nesta instância especial, decidir esta questão. De outro lado, a declaração de nulidade do acórdão recorrido ensejaria o retorno dos autos do Colegiado *a quo* para nova apreciação do recurso voluntário, com a possibilidade de renovação da mesma decisão ora questionada.

Assim, solucionando o dissídio jurisprudencial suscitado, o acórdão recorrido deve ser reformado em suas premissas de decisão, com o consequente retorno dos autos para manifestação acerca do mérito da defesa, não só em relação à inexistência do débito compensado, como também, caso esta alegação não se confirme, quanto às justificativas apresentadas pela Contribuinte acerca da não localização do DARF que originara o indébito compensado. Contudo, considerando que o Colegiado *a quo* endossou a negativa de competência antes deduzida pela autoridade julgadora de 1ª instância, a esta devem ser remetidos os autos para a apreciação das alegações da Contribuinte.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, com retorno dos autos à DRJ de origem.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

---

<sup>6</sup> A título de exemplo, a Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 2015, dispõe que o direito de o sujeito passivo pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele ao qual se refere a declaração.

Fl. 15 do Acórdão n.º 9101-004.767 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 15374.938959/2008-12